

УДК 658.1:005.936.43

**ГЕНЕЗИС КАТЕГОРІАЛЬНОГО АПАРАТУ ПРОЦЕСУ  
УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.290818.173.219

**Радіонова Н. Й., к.е.н.***Київський національний університет технологій і дизайну*

В статті розглянуто еволюцію становлення категорії «витрати». Визначено етапи становлення тлумачення категорії «витрати» у розвитку економічної науки. Розкрито сутність, форми та інструментарій дослідження витрат з позицій різних наукових шкіл. Досліджено розкриття категорії «витрати» в інтерпретації сучасних науковців. Виявлення різних підходів до розуміння витрат дало можливість згрупувати їх за різними напрямками. Так, частина науковців застосували до визначення витрат ресурсний підхід. Виокремлено економічний підхід, який пов'язує витрати з фінансовим результатом. Розгляд витрат у взаємозв'язку із активами та пасивами підприємства дозволило виділити бухгалтерський підхід. Також науковці трактували витрати з позицій управлінського та маркетингового підходу. Узагальнення науково-методичних підходів дало можливість сформулювати власне визначення витрат з врахуванням технологічно-організаційних особливостей підприємства. Доведено необхідність розглядати витрати з позиції управління, що потребує конкретизації поняття «управління витратами». Проаналізовано термінологічні відмінності поняття «управління витратами» у редакції різних авторів, що дало можливість сформулювати власне визначення цього поняття, яке враховує технологічно-організаційні особливості підприємства та спрямоване на задоволення потреб споживачів.

**Ключові слова:** витрати, управління витратами, витрати підприємства, система управління витратами, підприємство

УДК 658.1:005.936.43

**GENEZIS OF CATEGORIAL APPARATUS OF THE ENTERPRISE'S  
COSTS MANAGEMENT PROCESS**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.290818.173.219

**Radionova N., PhD in Economics***Kyiv National University of Technology and Design*

The article deals with the evolution of the "costs" category's formation. The stages of the interpretation's formation of the "costs" category in the development of economic science are determined. The essence, forms and tools of costs research of various scientific schools are revealed. The disclosure of the "costs" category in the interpretation of modern scientists has been explored. Detection of different approaches to understanding costs made it possible to group them in different directions. So, part of

the scientists used the resource approach to determine the cost. The economic approach, which links the costs with the financial result, is singled out. Consideration of costs in connection with the enterprise's assets and liabilities allowed to allocate accounting approach to interpretation of costs. Also, scientists interpreted costs with the managerial and marketing approach. The generalization of scientific and methodological approaches made it possible to formulate the actual definition of costs taking into consideration the technological and organizational features of the enterprise. The necessity to consider costs from the management position is proved, that needs to specify the "cost management" category. The terminological differences of the "cost management" category in the wording of various authors have been analyzed, that made it possible to formulate the actual definition of this concept. It is determined that cost management is a dynamic process of purposeful costs influence on the enterprise in order to optimize it, in order to achieve strategic and tactical objectives of the enterprise, taking into consideration its technological and organizational peculiarities, aimed to satisfy the consumer's needs.

**Keywords:** costs, cost management, enterprise costs, cost management system, enterprise

**Актуальність проблеми.** В сучасних умовах кожне підприємство для ефективного управління потребує оперативної, достовірної та повної інформації про склад та рівень витрат. Це дозволяє своєчасно реагувати на зміни, що відбуваються як у зовнішньому, так і у внутрішньому середовищі для досягнення запланованого рівня прибутковості.

З метою дослідження витрат, як об'єкту управлінської аналітичної системи, слід уточнити такі економічні категорії, як «витрати» та «управління витратами», що визначає актуальність досліджуваної проблематики.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розроблення науково-теоретичних засад щодо визначення категоріального апарату процесу управління витратами підприємства зробили такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як: Н.С. Андрющенко [1, с.4], Ф.Ф. Бутинець [4, с.15], О.Є. Власова [14, с.43], А.Г. Загородній, Г. Л. Вознюк [11, с.139], Л.О. Кріпак [16, с. 367], Г.О. Партин [19, с.45], Н.М. Ткаченко [23], Л.Г. Цимбалюк [27, с.89], М. Г. Чумаченко, І.А. Белоусова [28, с.4], В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова [10, с.117], М. І. Скрипник [22,с. 164], Г. В. Нашкерська [18, с. 390], В.А. Дерій, С.Ю. Попіна [9, с. 156], Прохар Н. В. [21, с.15], В. В. Кулішов [17, с.76], Л.В. Нападовська [25, с.237], Козак В.Г. [13, с. 129], Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар [26, с. 163], С.С. Гаркавенко [5, с. 291], Ф. Котлер [15,с.299], М.Г. Грещак, О.С. Коцюба [24,с. 26], І. Є. Давидович [7, с. 7], В. К. Данилко, О. М. Кушніренко, К. С. Марченко [8, с. 44], П. В. Іванюта,

О. П. Лугівська [12, с. 61], А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук [20, с. 20], С.Ф. Голов [6, с. 38].

Проте, незважаючи на розробки науковців та дослідників, які розглядали категорії «витрати» та «управління витратами», постає необхідність уточнення цих понять.

Широке коло питань теоретико-методологічного, прикладного характеру, пов'язаних з визначенням виробничих витрат на підприємстві не отримало досить повного й однозначного вирішення і потребують подальшого дослідження.

**Метою статті** є теоретичне обґрунтування та аналіз різних наукових підходів до категорій «витрати» та «управління витратами» підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Теоретичний базис наукових досліджень показує, що пізнання сутності економічних явищ і процесів здійснюється через економічні категорії. Об'єктивним є признати, що витрати – категорія економічна.

Проте її виникнення й розвиток розглядають в історичному аспекті. Еволюція знань про витрати має свою історію й етапи становлення.

Аналізуючи еволюцію підходів до розуміння категорії витрат, необхідно констатувати трансформацію глибинного розуміння сутності витрат і відповідність теоретичних положень загальним умовам функціонування суб'єктів господарювання у визначений період часу.

Основні наукові підходи щодо трактування категорії «витрати» різними науковими школами наведено у *табл. 1*.

Дослідження різних форм прояву сутності витрат в контексті методологічних підходів наукових напрямів дозволило автору виділити дві основні концепції знань про економічну категорію (*табл. 1*): класичну і неокласичну і відповідні їм методологічні принципи: діалектичну логіку (бачить сутність явищ в зв'язках на базі безпосередньо-даного) і філософські підстави позитивізму (пізнання сутності явищ – в чуттєво-конкретному, одиничному).

У взаємозв'язку чотирьох традицій формування сутнісної основи категорії «витрати» відокремлені різновиди інтерпретації їх економічного змісту в ході теоретичного пізнання процесу виробництва.

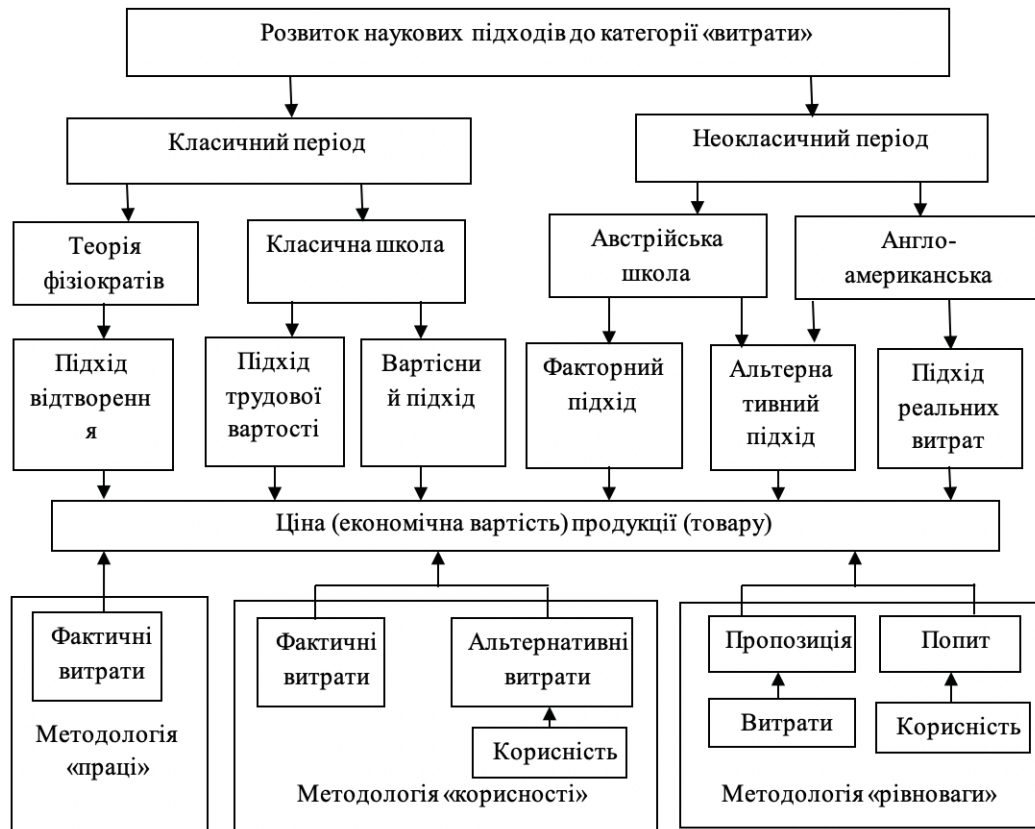
Досліджуючи різні форми прояву категорії витрат, варто зауважити, що витрати є надто важливим аспектом управління діяльністю підприємства у контексті досягнення його стратегічної мети (зростання вартості підприємства) та тактичних цілей (збільшення прибутковості, оптимізації витрат тощо).

Таблиця 1 – Тлумачення категорії «витрати» у розвитку економічної науки

Теорії	Наукові школи	Елементи методології пізнання (інструментарія дослідження)	Сутність витрат	Форми витрат
1	2	3	4	5
Класична	Фізіократи	Метод наукової абстракції, принцип об'єктивності, емпіричні спостереження,	Капітальні витрати (капітальні вкладення), поточні витрати (витрати на ведення господарства)	Початкові й щорічні витрати
	Класична школа	аналіз економічних явищ і процесів, аналіз причинно-наслідкової залежності, спосіб логічної дедукції, математичні методи	Витрати праці - першооснова ціни, витрати виробництва (заробітна плата та прибуток) витрати праці – витрати виробництва (заробітна плата та придбання засобів виробництва) витрати суспільства (витрати виробництва і прибуток)	Постійні, індивідуальні витрати праці, абсолютні витрати, витрати спільного виробництва, транспортні витрати, спожитий капітал (витрати суспільства), змінний капітал (витрати живої праці), постійний капітал (витрати матеріалізованої праці)
Неокласична	Австрійська школа	Принцип об'єктивності, принцип відносності, спосіб логічного судження, психологізація економічного аналізу	Витрати - оцінка виробничих ресурсів, утворена завдяки наявності цінності у споживчих благ (психологічне явище, засноване на граничній корисності)	Альтернативні витрати (цінність ресурсів при інших можливих способах їх використання)
	Англо-американська школа	Абстрактно - дедуктивний метод, принцип взаємодії різноспрямованих чинників, принцип безперервності, функціональний метод економічного аналізу, метод математичного моделювання, математичний аналіз граничних величин, метод диференціального та інтегрального розрахунку обчислення	Витрати виробництва - витрати всіх видів праці разом з очікуванням, необхідним для накопичення капіталу, витрати виробництва - чинник пропозиції, витрати виробництва рівнозначний на рівні з корисністю елементу ціни (граничні витрати)	Грошові витрати, змінні витрати, постійні витрати, витрати чинників виробництва: праці, капіталу, землі та підприємницьких здібностей

Джерело: робудовано автором за [2, с. 84; 3, с. 27]

Дослідження еволюції поглядів на зміст витрат здійснювалось вченими з позицій: «праці», «корисності» та «рівноваги». Перевагою такого підходу є його наукова обґрунтованість, що базується на положеннях різних економічних теорій, що відображено на рис. 1.



*Рис. 1. Функціональна залежність економічної цінності продукції (товару) з позиції трьох методологічних концепцій.*

*Джерело: складено автором за [2, с. 82-90; 3, с. 30]*

Сучасні науковці також не залишають поза увагою категорію витрат. Узагальнюючи існуючі у вітчизняній та зарубіжній літературі надбання, слід вказати, що у сучасних наукових трактуваннях існують різні підходи до тлумачення цієї категорії, що викликане розглядом витрат з різних позицій.

Отже, можна зазначити, що у літературних джерелах категорія «витрати» трактується по-різному, що свідчить про відсутність єдиної думки науковців у цьому питанні. Систематизація різних наукових підходів до визначення категорії «витрати» представлено у табл. 2.

Порівняння змісту витрат, наданих різними науковцями, дозволяє виявити між ними наступні відмінності:

– поняття витрат, що трактуються з точки зору використання ресурсів для діяльності підприємства, не враховує вплив цих ресурсів на прибутковість підприємства;

Таблиця 2 – Наукові підходи до визначення категорії «витрати»

Науковий підхід	Узагальнення сутності підходу	Науковці
Ресурсний підхід	Витрати трактуються як ресурси, що мають вартісне вираження, яке втілюється у готову продукцію	Н.С. Андрущенко [1, с.4], Ф.Ф. Бутинець [4, с.15], О.Є. Власова [14, с.43], А.Г. Загородній, Г. Л. Вознюк [11, с.139], Л.О. Кріпак [16, с. 367], Г.О. Партин [19, с.45], Н.М. Ткаченко [23], Л.Г. Цимбалюк [27, с.89], М. Г. Чумаченко, І.А. Белоусова [28, с.4]
Економічний підхід	Витрати трактуються з позиції вартості факторів, для досягнення фінансового результату	В.А. Сідун, Ю.В. Пономарьова [10, с.117], М. І. Скрипник [22, с. 164], Г. В. Нашкерська [18, с. 390]
Бухгалтерський підхід	Витрати потрібно розглядати у взаємозв'язку із активами та пасивами підприємства	В.А. Дерій, С.Ю. Попіна [9, с. 156], Прохар Н. В. [21, с.15], В. В. Кулішов [17, с.76], Л.В. Нападівська [25, с.237]
Управлінський підхід	Витрати мають безпосередній вплив на прийняття управлінських рішень	Козак В.Г. [13, с. 129], Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар [26, с. 163]
Маркетинговий підхід	Витрати мають безпосередній вплив на ціну	С.С. Гаркавенко [5, с. 291], Ф. Котлер [15, с. 299]

*Джерело: систематизовано автором.*

- трактування витрат з позиції отримання прибутку не показує можливість динамічного впливу витрат на прибутковість підприємства;
- визначення витрат з точки зору бухгалтерського підходу не розглядають витрати у зовнішньому ринковому середовищі;
- трактування витрат для цілей менеджменту не показує можливість впливу на витрати технологічного та організаційного процесу;
- розгляд витрат з позиції ціноутворення не розкриває прямого зв'язку з фінансовим результатом.

В цілому погоджуючись з наданими характеристиками витрат, вважаємо їх дещо однобічними, оскільки не в повній мірі використано комплексний підхід до визначення сутності такого багатоаспектної категорії як витрати.

На нашу думку, сутність поняття витрат має бути більш комплексним та враховувати технологічно-організаційні особливості підприємства. Тобто, можемо запропонувати власне визначення зазначеної категорії: витрати – це вартісна оцінка ресурсів, що можуть мати натурально-речову й нематеріальну форму та суспільно-необхідної праці, використаних підприємством в процесі діяльності з урахуванням його технологічно-організаційних особливостей для забезпечення оптимального розміру прибутковості та зростання вартості підприємства.

Таблиця 3 – Термінологічні відмінності поняття «управління витратами» у редакції різних авторів

Автор, джерело	Визначення	Примітки
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба [24, с. 26]	Взаємопов'язаний комплекс робіт, які формують коригуючі впливи на процес здійснення витрат під час господарської діяльності підприємства, спрямовані на досягнення оптимального рівня (в межах допустимих відхилень) витрат в усіх підсистемах підприємства за виконання в них будь-яких робіт	Управління витратами розглядається на підставі комплексного підходу, але не допустимо розглядати витрати на виконання будь-яких (важливих для підприємства і неважливих) робіт
І.Є. Давидович [7, с. 7]	Динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства	Дуже узагальнене визначення, яке може бути застосовано до управління будь-яким об'єктом на підприємстві. Не виокремлено специфіку управління витратами.
В. К. Данилко, О.М. Кушніренко, К. С. Марченко [8, с. 44]	Процес цілеспрямованого формування витрат щодо видів, місць та носіїв для постійного контролю рівня витрат і стимулювання зниження, що є важливою функцією економічного механізму управління підприємством (ЕМУП)	Поняття розкривається з позиції процесного та функціонального підходів, але не розглядається кінцева мета процесу
П. В. Іванюта, О.П. Лугівська [12, с. 61]	Система економічних засобів і методів спрямованого впливу на інтереси галузі, підприємства, працівника з метою оптимального їх узгодження з інтересами споживачів і всього суспільства в цілому по дотриманню відповідних суспільно необхідних пропорцій у формуванні витрат	Визначення сформульоване на підставі системного підходу, але не враховує технологічно-організаційних особливостей підприємства.
А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О. В. Писарчук [20, с. 20]	Сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани	Управління витратами розглядається на підставі комплексного підходу, але визначення «функціональних обов'язків» необхідно було б замінити на «у межах комплексу функцій»
С.Ф. Голов [6, с. 38]	Специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль, та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати	Поняття розкривається з позиції системного та функціонального підходів, але не зазначена кінцева мета процесу.

Джерело: систематизовано автором

Таке визначення доповнює існуючі наукові підходи до визначення категорії «витрати» новим баченням, яке враховує всі ресурси підприємства (які мають матеріальну й нематеріальну форми), технологічно-організаційні особливості, а також стратегічну й тактичну мету його діяльності.

Вважаємо за доцільне розглядати витрати з позиції управління, що потребує конкретизації поняття «управління витратами» з урахуванням сучасного етапу розвитку науки та відображення особливостей ринкової економіки (табл. 3).

Отже, синтезуючи різні наукові підходи, пропонуємо таке визначення: управління витратами – це динамічний процес цілеспрямованого впливу на витрати підприємства з метою їх оптимізації, задля досягнення підприємством стратегічних і тактичних цілей з урахуванням його технологічно-організаційних особливостей, спрямованих на задоволення потреб споживачів.

Узагальнюючи існуючі наукові надбання, слід вказати, що питанням розвитку теорії та методології управління витратами присвячено значну кількість монографій, публікацій та інших досліджень. Вітчизняні та зарубіжні автори в своїх працях розглядають категорію «управління витратами», однак точного та однозначного визначення не існує, воно є предметом наукової дискусії.

**Висновки.** У процесі проведеного дослідження можна зробити висновок про те, що категорія «витрати» має етапи становлення та розглядалась різними науковими школами з позицій класичної та неокласичної теорії. Проведене дослідження сучасних підходів дало можливість з'ясувати, що категорія «витрати» розглядається науковцями з різних позицій: існує ресурсний, економічний, бухгалтерський, управлінський та маркетингові підходи. Узагальнення різних наукових підходів дало можливість запропонувати власне визначення зазначеної категорії: витрати – це вартісна оцінка ресурсів, що можуть мати натурально-речову й нематеріальну форму та суспільно-необхідної праці, використаних підприємством в процесі діяльності з урахуванням його технологічно-організаційних особливостей для забезпечення оптимального розміру прибутковості та зростання вартості підприємства.

Зазначено, що витрати підприємства доцільно розглядати з позиції управління, що потребує конкретизації поняття «управління витратами». Дослідження термінологічних відмінностей щодо трактування поняття «управління витратами» у редакції різних авторів, дало можливість



сформувати авторське визначення управління витратами, як динамічний процес цілеспрямованого впливу на витрати підприємства з метою їх оптимізації, задля досягнення підприємством стратегічних і тактичних цілей з урахуванням його технологічно-організаційних особливостей, спрямованих на задоволення потреб споживачів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Андрющенко Н.С. Суть і значення витрат: історичний аспект / Н.С. Андрющенко // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 5. – С. 3–7.
2. Австрийская школа в политической экономии: К. Менгер, О. фон Бём-Баверк, Ф. Визер / предисл., коммент., сост. В.С. Автономова. – М. : Экономика, 2011. – 368 с.
3. Антология экономической классики. У. Пэтти, А. Смит, Д. Рикардо. – М. : «Эконом-Ключ», 1993. – 480 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. Сер. «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». – 2012. – № 1 (22). – С. 11–18.
5. Гаркавенко С.С. Маркетинг : підручник / С.С. Гаркавенко. – К. : Лібра, 2007. – 717 с.
6. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
7. Давидович І.Є. Управління витратами : навч. посібник / І.Є. Давидович. – К. : ЦУЛ, 2008. – 320 с.
8. Данилко В.К. Управління витратами : навч. посібник / В.К. Данилко, О.М. Кушніренко, К.С. Марченко. – К. : Каравела, 2012. – 216 с.
9. Дерій В. Термін «витрати» і його трактування для потреб обліку і контролю / В. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1 (26). – С. 154–160.
10. Економіка підприємства: Навчальний посібник: / за ред. Сідун В.А., Пономарьової Ю.В.-Вид. 2-ге, перероб. та доп. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 356 с.
11. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. [Текст] Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. – К.: Знання, 2007. – 1072 с
12. Іванюта П.В. Управління ресурсами та витратами : навч. посібник / П.В. Іванюта, О.П. Лугівська ; за ред. С.М. Іванюти. – К. : Центр навч. л-ри, 2009. – 320 с.
13. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В.Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матер. IV Міжнар. наук.-практ. конф. – К. : МІБО КНЕУ, 2009. – С. 129–131.
14. Конспект лекцій з дисципліни “Управлінський облік” (для студентів 4, 5 курсу денної і заочної форм навчання напрямку підготовки 0501 – «Економіка і підприємництво», 6.030509 «Облік і аудит» спеціальності «Облік і аудит») / О.Є. Власова; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. - ХНАМГ – 2010. – 118 с.

15. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Издат. дом «Вильямс», 2007. – 656 с.
16. Кріпак Л.О. Особливості формування витрат на виробництво та собівартості продукції на промислових підприємствах / Л.О. Кріпак // Держава та регіони. – 2006. – № 5. – С. 366–370.
17. Кулішов В. В. Економіка підприємства: теорія і практикум : навч. посіб. / В. В. Кулішов. – К. : Ліра-К, 2014. – 208 с.
18. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік.: навч. посібник. / Г.В. Нашкерська – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
19. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г.О. Партин. – К. : Вид-во УБС НБУ, 2008. – 219 с.
20. Пилипенко А.А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія / А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчук ; за заг. ред. А.А. Пилипенка. – Харків : Вид-во ХНЕУ, 2011. – 344 с.
21. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
22. Скрипник М.І. Затрати і витрати: проблема трактування понять / М.І. Скрипник // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : Міжнар. зб. наук. пр. – 2009. – Вип. 1 (13). – С. 163–165.
23. Ткаченко Н. М. Історичний генезис понять «затрати» і «витрати»: обліково-економічний аспект [Електронний ресурс] / Н. М. Ткаченко, Н. В. Гуріна // Ефективна економіка №9.- 2015.-Режим доступу : [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9\\_2015/8.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2015/8.pdf)
24. Управління витратами: [Навч. посіб.] / [М.Г. Грецак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.]; За заг. ред. М.Г. Грецака. – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
25. Управлінський облік: підручник / Л. В. Нападовська. – 2-ге вид., доопрац. та доп. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
26. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет 10-е изд. /Пер. с англ. — СПб.: Питер, 2007. — 1008 с.
27. Цимбалюк Л.Г. Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва як основа зменшення ціни товару / Л.Г. Цимбалюк, Н.П. Скригун // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 3(15). – С. 88 – 95.
28. Чумаченко М.Г. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / М.Г. Чумаченко, І.П. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 3–7.